

## 答 申

審査請求人（以下「請求人」という。）が提起した地方税法（以下「法」という。）の規定に基づく不動産取得税賦課処分に係る審査請求について、審査庁から諮問があったので、次のとおり答申する。

### 第 1 審査会の結論

本件審査請求は、棄却すべきである。

### 第 2 審査請求の趣旨

本件審査請求の趣旨は、東京都〇〇都税事務所長（以下「処分庁」という。）が、請求人に対し、平成 29 年 4 月 7 日付けで行った別紙 1 物件目録記載の本件土地 1 及び本件土地 2（以下併せて「本件各土地」という。）に係る不動産取得税賦課処分（別紙 2 処分目録記載のとおり。以下「本件処分」という。）について、その取消しを求めるものである。

### 第 3 請求人の主張の要旨

請求人は、おおむね以下の理由から、本件処分の違法性・不当性を主張している。

本件処分は、死因贈与契約を原因としていると思われるが、当該契約は請求人と請求人の母による法律の不知により締結されたものである。相続税法では死因贈与も相続税の対象としている。

また、請求人の母の危急時遺言時の容態等からは、遺贈と死因贈与の区別を考慮できない状態で遺言書が作成されたものであり、当該遺言書の内容から、請求人の本件各土地の取得は遺贈を原因とするものといえ、その所有権の移転は形式的なものにすぎず、本件各

土地の取得は非課税の対象とすべきである。

#### 第4 審理員意見書の結論

本件審査請求は理由がないから、行政不服審査法45条2項により棄却すべきである。

#### 第5 調査審議の経過

審査会は、本件諮問について、以下のように審議した。

年 月 日	審 議 経 過
平成29年 8月18日	諮問
平成29年10月30日	審議（第14回第1部会）
平成29年11月21日	審議（第15回第1部会）

#### 第6 審査会の判断の理由

審査会は、請求人の主張、審理員意見書等を具体的に検討した結果、以下のように判断する。

##### 1 法令等の定め

- (1) 法73条の2第1項によれば、不動産取得税は、不動産の取得に対し、当該不動産の取得者に課することとされている。

ここでいう「不動産の取得」とは、「不動産取得税が、いわゆる流通税に属し、不動産の移転の事実自体に着目して課せられるものであって、不動産の取得者がその不動産を使用・収益・処分することにより得られるであろう利益に着目して課せられるものではないことに照らすと、不動産の取得者が実質的に完全な内容の所有権を取得するか否かには関係なく、所有権移転の形式による不動産の取得の全ての場合を含むものと解するのが相当である」とされている（最高裁判所昭和48年11月16日判決・最高裁判所民事判例集27巻10号1333頁）。

また、「法73条の2第1項の規定は、不動産取得税の非課税

について定める法73条の3ないし法73条の7において列挙する場合に該当しない限り、売買、贈与、交換、建築その他不動産所有権の取得原因を問わず当該不動産所有権の取得に対し、その取得者に課税すべきことを定めたものと解するのが相当である」とされている（東京地方裁判所昭和38年12月28日判決・行政事件裁判例集14巻12号2184頁）。

(2) 法73条の7第1号によれば、「相続（包括遺贈及び被相続人から相続人に対してなされた遺贈を含む。）による不動産の取得」に対しては、不動産取得税を課することができないこととされている（以下「本件非課税規定」という。）。

2 これを本件についてみると、請求人は、本件登記によれば、平成28年9月28日贈与を原因として、請求人の母から本件各土地を取得していることから、処分庁は、法73条の2第1項に規定する「不動産の取得」に該当するとして、本件処分をしたことが認められる。

そして、請求人の本件各土地の取得は、請求人の母からの死因贈与を原因とするものであることから、これに対して、相続による不動産の取得を対象とする本件非課税規定が適用されるか否かについて検討する。

確かに「死因贈与」は、贈与する者の死亡によってなされるという点で、本件非課税規定において相続に含めるものとして規定されている「遺贈」と類似しているということができる。

しかし、本件非課税規定は、「不動産取得税を課することができない不動産の取得として、単に『遺贈』とのみ規定し、遺贈に死因贈与が含まれる場合の規定、例えば相続税法1条（の3第1号）の『遺贈（贈与者の死亡に因り効力を生ずる贈与を含む。）』というような規定の仕方をしていないことからすれば、法73条の7第1号の『遺贈』に死因贈与が含まれないことは、明文上明らかである。また、これを実質的に見ても死因贈与は契約であるのに対し、

遺贈はいわゆる単独行為であって、それぞれの法的性質は異なるのであるから、地方税法上、これを異別に取り扱うことについて、合理的理由がないということとはできない」とされている（仙台高等裁判所平成2年12月25日判決・行政事件裁判例集41巻11・12号2001頁）。

したがって、請求人による本件各土地の取得原因については、遺贈ではなく、死因贈与（契約）と認められ、請求人の本件各土地の取得に本件非課税規定を適用することはできないことから、不動産取得税の課税対象となるものと言わざるを得ず、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

3 請求人は、上記（第4）のとおり、本件各土地の取得は非課税の対象とすべきである旨主張する。

しかし、不動産取得税の非課税について定める法73条の3ないし法73条の7において列挙する場合に該当しない限り、不動産所有権の取得原因を問わず当該不動産所有権の取得に対し、その取得者に不動産取得税を課税すべきとされている（前掲東京地方裁判所判決）ところ、前記2で述べたとおり、請求人の本件各土地の取得は、本件非課税規定には該当しないものである。

また、租税法の非課税要件を定める規定については、租税負担公平の原則から、不公平の拡大を防止するため、解釈の狭義性、厳格性が強く要請される（最高裁判所平成元年11月30日判決・税務訴訟資料174号823頁、その原審大阪高等裁判所昭和63年10月26日判決・税務訴訟資料166号358頁）、上記判例の示すところからいって、不動産取得税に係る課税庁が、法の非課税規定の解釈に当たって、裁量的な適用を行うべきであるということとはできないものである。

したがって、請求人による本件各土地の取得を非課税とする理由は存しないものと言わざるを得ない。

4 請求人の主張以外の違法性又は不当性についての検討

その他、本件処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のおり、審査会として、審理員が行った審理手続の適正性や法令解釈の妥当性を審議した結果、審理手続、法令解釈のいずれも適正に行われているものと判断する。

よって、「第1 審査会の結論」のおり判断する。

(答申を行った委員の氏名)

高橋滋、窪木登志子、川合敏樹

別紙1及び2 (略)